

GYENGE BALÁZS

Az új magyar adó- és vámigazgatás

Bevezetés

A magyar Országgyűlés 2010. november 16-i ülésnapján fogadta el a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvényt (NAVtv.), amelynek eredményeként a Vám- és Pénzügyőrség (VP) és az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) összeolvadása által új adó- és vámigazgatási szerv jött létre. E törvény korszakalkotó jelentőséggel bír a magyar adó- és vámigazgatás legújabb kori történelmében, hiszen korábban soha sem jöhetett létre az államigazgatás más ágazataitól elkülönülő, központi irányítású és egységes szervezet, amely – a központi kormányzat és a helyi önkormányzatok költségvetését beleértve – a magyar államháztartás bevételeinek döntő hányadát kezeli.

A két jogelőd szerv összeolvadása különleges esemény a modernkori magyar közigazgatás történelmében, de ugyanakkor nem teljesen előzmény nélküli az adó- és vámigazgatás egységes szervezetbe tömörítésére irányuló szándék megjelenése. A hagyományosan rendvédelmi szervnek tekintendő VP és a terebélyes szervezetrendszerrel rendelkező, központi államigazgatási szervként működő APEH „házassága” mindemellett már önmagában is komolyan megfontolandó kérdéseket vetett fel, mind a NAV szervezeti felépítése, mind pedig a ráruházott közfeladatok ellátásának módja tekintetében.

Az új kormányhivatal születésének indokairól, a NAV működésével szemben megfogalmazott kormányzati elvárásokról a NAVtv. preambuluma fogalmaz meg egyértelmű iránymutatást. A preambulum az állami adó- és vámhatóság elé az alábbi célokat és követelményeket tűzte ki. A NAV-nak

- a) az állami adóhatósági és vámhatósági feladatok minőségileg új, hatékonyabb, valamint
- b) átláthatóbb és költségtakarékosabb ellátását,
- c) az információknak a feladatok fentiek szerinti ellátásához szükséges, korszerű áramlását kell biztosítani, illetve
- d) egységes elvek alapján felépülő, egységes irányítású szervezetet és
- e) a pénzügyi és egyes más bűncselekményeket hatékonyan és eredményesen felderítő büntügyi szervezetrendszerrel kell működtetnie, amely
- f) a költségvetési bevételeket integrált szervezet által biztosítja.

A preambulum szövege már előrevetíti, hogy a sokrétű és összetett elvárásoknak megfelelő szervezet nem alakítható ki egyetlen jogi aktus hatályba lépésével. A viszonylag homogén feladatokkal rendelkező adóhatóság mellett ugyanis egy sokszínű személyi állománnyal rendelkező, széleskörű hatósági és egyéb feladatok ellátásával felruházott vámhatóság volt a „hozomány” része, amely igen erős centrális irányítás alatt működött.

A két jogelőd szervezet összeolvadásával fellépő problémák megértésének előfeltétele a szervezetek máig élő hagyományainak, szervezeti kultúrájának megismerése és a közfeladatok ellátása során a múltban játszott szerepük feltárása. Az akár történelminek is nevezhető előzmények áttekintésével szeretnék rámutatni arra, hogy a NAV létrejötté valójában a mai kor nemzetközi folyamatainak megfelelő, de a magyar adó- és vámigazgatás szervezetrendszer XIX. századig visszanyúló múltjából kiinduló fejlődés eredménye, amely szükségszerűen magában hordozza a régi keretek áttörését és új megoldások meghonosítását, megszilárdítását is.

Előzmények

A vámolgatás vagy az adóztatás történelmi gyökereiről olvasva, általában mindenki előtt feltűnik a világi hatalmat képviselő hivatalnokok bibliai alakja. A modernkori magyar adó- és vámigazgatás természetesen nem rendelkezik bibliai alapokkal, azonban a mai modern adóztatás gyökerei egészen Kossuth Lajosnak a Pesti Hírlap 1844. április 18-i számában megjelent, a „*Megnyugtatósul a' kétkedőknek*” című vezércikkében leírtakra vezethető vissza.

Kossuth írásában magasztosan tett vallomása szerint „Ugy állok nemzetem előtt adóköri elveimmel mint egy nyitott könyv; számot adtam szívem redőinek gondolatairól; 's annyit fel-emelt fővel szabad, isten és emberek előtt kikiáltanom, hogy nem lehet ember e' honban, de csak egyetlen sem, ki több hűséggel, hőbb lelkesedéssel akarja a' közös teherviselést mint én akarom”.¹ A független magyar vám- és adóigazgatás szervezeti kereteinek kialakítása e szövegmoknak megfelelően Kossuth Lajos pénzügyminiszter irányítása alatt kezdődött meg.

A magyar pénzügyi igazgatás 1848 előtti állapotának megfelelően mind az ország jövedelmeivel, mind a pénzügyi igazgatás irányításával elsősorban a bécsi udvar rendelkezett.² Bár a Kossuth Lajos által vezetett minisztérium már a kezdetekben igyekezett átvenni az ellenőrzést a pénzügyi igazgatás felett, azonban az első magyar Pénzügyminisztérium felállításához kapcsolódó rendkívüli nehézségek már a hivatal működésének első napjaiban megmutatkoztak. A Pénzügyminisztérium ugyanis elsősorban a korábbi kamara tisztviselőit foglalkoztatta tovább, így a tisztségviselők nagy része továbbra is császárhű érzelmű maradt.³ A pénzügyi igazgatás szervezetrendszerének teljes kialakítására a szabadságharc bukása miatt nem volt lehetőség, így a független magyar adó- és vámigazgatás szervezetének tényleges kiépítése előtt csupán a kiegyezéssel nyílt meg az út.

A NAV jogelődje, a Vám- és Pénzügyőrség megalapítását gr. Lónyai Menyhért pénzügyminiszter 1868-ban kibocsátott 1-es számú körleveléhez kapcsoljuk. A Magyar Királyi Pénzügyőrséget azonban rövid idő alatt átszervezték, és már 1871-ben létrejött a független Magyar Királyi Adóhivatal is.

Miközben a közadók kezeléséről szóló 1876. évi XV. törvénycikk megalkotásával már a modern adóigazgatási eljárás egyik alapvető feltétele adott volt Magyarországon, az adóigazgatási eljárást, azaz az adók beszedését, ellenőrzését, kezelését végző, egységes központi államhatalmi szerv még sokáig nem jöhetett létre. A következő átszervezést a magyar közigazgatás 1886. évi átszervezése jelentette, amelyet követően a vám- és adóigazgatás szervezete is a vármegyék határaihoz igazodott. Újabb átszervezés a 2975/1896. számú PM rendelettel történt, amelynek hatályba lépésével a vám- és adóőrség és a pénzügyőrség átszabásával a Magyar Királyi Pénzügyőrség, mint karhatalmi testület felelt a központosított bevételek kezeléséért.⁴

¹ KOSSUTH Lajos: *Megnyugtatósul a' kétkedőknek*. In.: Bekker Zsuzsa (szerk.): Kossuth gazdasági írásai, Aula kiadó, Budapest, 2002. 259.

² F. Kiss Erzsébet: *Az 1848-1849-es magyar minisztériumok*. Akadémiai kiadó, Budapest, 1987. 263.

³ FÖLDI Józsefné: Kossuth Lajos első *pénzügyminiszterünk*. Pénzügyminisztérium, Budapest, 2002. 10.

⁴ ARNOLD Mihály: *Ma már holnap van*. Viva Média, Budapest, 2002. 8.

A Magyar Királyi Pénzügyőrség megszületése ellenére nem jött létre országos hatáskörrel rendelkező, egységes, központi irányítású adó- és vámigazgatási szervezet, ráadásul a helyhatóságok – alapvetően meghatározva az állami költségvetés kereteit, a kiadási előirányzatok felhasználását – a fiskális bevételek tekintélyes hányada felett gyakoroltak ellenőrzést.⁵ Az adó- és vámigazgatás szervezete egészen a második világháborút követő időszakig széttagolt maradt, mivel a pénzügyigazgatóságok és a királyi adóhivatalok, valamint pénzügyőrségek, vámigazgatóságok és más igazgatóságok is külön szervezetet alkottak.⁶

A második világháborút követően érdekes módon a pénzügyőr szakaszok továbbra is megmaradhattak. Mindemellett fontos kiemelni, hogy az adók és más közbevételek kezelése végett a Magyar Népköztársaság államszocialista berendezkedésű, „adók nélküli” diktatúrájában sem jöhetett létre különálló, országos hatáskörrel rendelkező központi államigazgatási szerv. Bár a 4186/1949. (VIII. 6.) Korm. rendelettel a Magyar Királyi Adóhivatal helyett megalapították a Központi Adóhivalt, mégis a fel nem számolt, illetve új fiskális állami jövedelmek bevételezése, végrehajtása az illetékes községek, városok tanácsainak hatáskörében, helyi szinten maradhatott.⁷

Az egységes, országos hatáskörű, központi adóigazgatási szerv megszületéséhez vezető út első lépéseit az 1968-as új gazdasági mechanizmus bevezetésével kialakult új helyzet, a szocialista nagyvállalatok önállóságának folyamatos növekedése kényszerítette ki. A vállalati adózás újragondolásának eredményeként jött létre PM Bevételi Főigazgatósága,⁸ amely már országos hatáskörű szervként, négy területi igazgatósága útján látta el az állami vállalatok pénzügyi ellenőrzését. 1971-ben a tanácsi adóhatóságok jogkörének megnyirbálását követően a PM Bevételi Főigazgatóság hatásköre egyre kiterjedtebbé vált.⁹

Míg a Vám- és Pénzügyőrség gyakorlatilag 1868-as megalapítása óta folyamatosan működő testület volt, addig az APEH, mint egységes adóigazgatási szerv elődjének a 46/1981. (X. 8.) MT rendelettel alapított PM Ellenőrzési Főigazgatósága tekinthető. A PM Ellenőrzési Főigazgatósága a korábbi adóztatási szervekkel ellentétben nem csupán központi irányítású szervként működött, hanem széles hatáskörrel is rendelkezett.

A magyar adóigazgatás fejlődésének érdekessége, hogy a kezdetekben az egységes központi adóigazgatási szerv hiánya mellett meglehetősen modern eljárási rend állt rendelkezésre. A közadók kezeléséről szóló 1876. évi XV. törvénycikk hatályba lépését követően eltelt közel száz év, valamint a tervgazdaság rendszerének keretein belül a '80-as évekre lassan beérő fordulat az említett egységes eljárási rend kereteit lerombolva az egyes kötelező befizetésekhez kapcsolódóan – az államigazgatási eljárásról szóló törvény rendelkezéseinek alkalmazása mellett – az adott befizetésre vonatkozó speciális eljárásjogi szabályrendszert alakított ki.¹⁰ Az egységes és központi irányítású adóztatási szerv megszületésének időpontjára így a modern adóztatás másik alapvető szegmense, az egységes adóztatás rendje porladt el.

A magyar adóigazgatás történetében az igazi áttörést a rendszerváltás előestéje jelentette, amikor a 14/1987. (V. 13.) MT rendelettel alapított APEH megkezdte működését. A rendszerváltáshoz kapcsolódó piaczgazdasági folyamatok kiteljesedését a Kupa Mihály pénzügyminiszter nevéhez fűződő széles körű adóreform követette, amelynek egyik legnagyobb eredményeként

⁵ MÁTÉ Imre: *Közigazgatásunk átszervezése*. Beniczky-Nyomda, Budapest, 1931. 4. és 80.

⁶ MIHÁLYFFY László: *A közigazgatási szervei*. Szeged Városi Nyomda és könyvkiadó Rt., Szeged, 1942. 22.

⁷ JUHÁSZ István: *Az adózás története*. http://5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf (2012. 05. 14.). 14.

⁸ A 16/1967. (VI. 18.) Kormányrendelet.

⁹ CSERNYÁNSZKY Csabáné: *Amit az adózásról tudni kell*. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó, Budapest, 1982. 29.; JUHÁSZ, 2012. 14.

¹⁰ LALUSKA Pál: A szocialista pénzügyi jog tárgya. *Jogtudományi Közlemény* XXXVI. évf., 8 (1981) 713.

megszületett az adózás rendjéről szóló 1990. XCI. törvény. E törvény a mai viszonyokhoz képest kezdetleges, de immár egységes eljárási szabályokat tartalmazott.¹¹

A politikai rendszerváltás és a piacgazdaságba történő átmenet zűrzavaros időszakát követően – a szerencsejáték felügyelettől a közúti közlekedési szabályok ellenőrzéséig terjedő széles spektrumon – mind az adóigazgatás, mind pedig a vámigazgatás szervezetét újabb és újabb közfeladatok ellátásával bízta meg a központi kormányzat. A feladatok kibővítésének köszönhetően a NAV létrejöttét közvetlenül megelőzően két olyan központi államigazgatási szerv átszervezését kellett megoldani, amely egymástól meglehetősen különböző közfeladatok ellátása mellett, eltérő szervezeti felépítéssel és eltérő jogi státusszal rendelkezett.

Az intézménytörténeti előzmények rövid áttekintésével azt szerettem volna érzékeltetni, hogy Magyarországon az adó- és vámigazgatás egységes szervezetének létrejötte szerves történelmi fejlődés eredménye. Az egységes szervezet létrehozásának igénye azonban nem csupán a röviden felvázolt történeti előzményekből fakad, hanem összeegyeztethető az e téren tapasztalható nemzetközi folyamatokkal is. Az Európai Unió számos tagállamában ugyanis e két ágazat összeolvadása már korábban megtörtént. Vannak azonban olyan tagállamok is, amelyek esetében a vám- és adóigazgatás összevonására láthatóan még nem érett meg a helyzet, vagy az egységes irányítás más keretek között biztosított (pl. Ausztria, Németország). Más országokban emellett jelenleg is külön munkacsoportok vizsgálják az összeolvadással járó előnyöket és hátrányokat, valamint az összevonás lehetséges kereteit (pl. Szlovénia). E körben fontos megemlíteni azt is, hogy a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) legújabb, 2010-ben közzétett jelentése egyenesen az adóigazgatás egyik legjelentősebb melléktevékenységként említi a vámigazgatási feladatok ellátását¹², amely ily módon globális mértékben veti fel a vám- és adóigazgatás összevonásának szükségességét.

Az egységes szervezet létrehozásának folyamata

A tanulmányom bevezetőjében már említettem, hogy a NAVtv. preambulumban meghatározott feladatok ellátására alkalmas adó- és vámigazgatási szervezet létrehozása nem lehetséges egyetlen jogi aktus beiktatásával. Ezt az állításomat mi sem támasztja jobban alá, minthogy a NAVtv.-t szűk két év leforgása alatt, 2012. július 9-én immár ötödik alkalommal módosította az Országgyűlés.

Az integráció folyamatának taglalásakor – figyelemmel az adó- és vámigazgatás szervezetének nagyságára – a NAVtv. megalkotását megelőző előkészületi munkálatokra kell elsődlegesen felhívni a figyelmet.

Az előkészületi munkák első lépéseként az Országgyűlés a VP vezetésére vonatkozó szabályokat úgy módosította, hogy az országos parancsnok tevékenységét kormánybiztos teljes körű irányítása alá helyezte.¹³ Az irányítás teljes körűségét nem csupán az országos parancsnok vezetői tevékenységének ellenőrzése jelentette. A kormánybiztos már-már túlzottan erős irányítói jogosítványai az országos parancsnok jogszabályokban biztosított hatósági jogkörének elvonásától a korlátlan utasítás adására vonatkozó jogon át – a felmentés és kinevezés kivételével – a munkáltatói jogkör gyakorlásáig terjedt.

Az APEH és a VP egyesítésének előkészítése érdekében a kormánybiztos külön szervezeti egységet hozhatott létre, valamint a VP informatikai rendszereinek felügyeletébe úgy vonhatta be az APEH informatikai elnökhelyettesét, hogy a törvény rendelkezésénél fogva az nem kellett volna a köztisztviselők jogállásáról szóló törvény szerinti összeférhetetlenséget.

¹¹ JUHÁSZ, 2012. 16.

¹² <http://www.oecd.org/dataoecd/2/37/47228941.pdf> (2012. 05. 14.)

¹³ Az állami vagyonnal való felelős gazdálkodás érdekében szükséges törvények módosításáról, valamint egyes törvényi rendelkezések megállapításáról szóló 2010. évi LIII. törvény 24-25. §.

A Vám- és Pénzügyőrségről szóló 2004. évi XIX. törvény 4. § rendelkezéseinek módosításával korábban az országos parancsnok – ahogy Kilényi Géza egykori alkotmánybíró is megjegyzi¹⁴ – a rendvédelmi szervek körében is kivételesen erős irányítási jogkörnek számító jogi státusza mellett, a kormánybiztos széleskörű jogkörének szabályozásával ténylegesen új vezetői szintet hoztak létre a VP szervezeti hierarchiájában.

Az előkészületek következő jogi lépéseként a Kormány a 1147/2010. számú határozatával az APEH és a VP egyesítésének előkészítése érdekében – a két szerv egyesítéséig – Dr. Vida Ildikót, az APEH elnökét, a NAV jelenlegi elnökét kormánybiztossá nevezte ki. A kinevezéssel egyidejűleg a Kormány a kormánybiztos feladatául a VP országos parancsnoka tevékenységének irányítását, valamint az APEH és a VP egyesítésének előkészítését jelölte meg.

A kormánybiztos az előkészületi munkálatok végrehajtása érdekében – a két szerv tagjainak bevonásával – Integrációs Munkacsoportot (Munkacsoport) hozott létre, amely vezetőjének Arnold Mihályt, a VP korábban hivatalban lévő országos parancsnokát kérte fel. A Munkacsoport a szervezeti keretek kialakításáért és a két szervezet egyesítéséhez szükséges jogszabálytervezetek kidolgozásáért volt felelős. A kormánybiztos szükség esetén az országos parancsnok tevékenységének irányításával és a két szervezet egységesítésével kapcsolatos kérdésekben intézkedést is kezdeményezhetett az adópolitikáért felelős miniszternél.

Láthatjuk tehát, hogy a magyar adó- és vámigazgatás szervezetének¹⁵ a NAVtv. preambulumának megfelelő egységes irányítása már ténylegesen a NAVtv. megszületését megelőzően megvalósult.

Az egyesítés következő lépcsőfokát a két szervezet felépítésének vizsgálata, illetve az egységesítés lehetőségeinek feltárása jelentette.

Az APEH 2010. évet megelőzően központi és területi szervekből felépülő, a pénzügyminiszter irányítása alatt álló, önállóan működő és gazdálkodó közhatalmi költségvetési szerv volt. A területi szervek regionális illetékességi területtel bírtak, amely a NUTS-2 besorolási rendszerrel¹⁶ összhangban lévő, regionális közigazgatási határokat jelentett. Az APEH kétszintű szervezeti felépítése azonban nem volt összeegyeztethető a VP háromszintű felépítésével.

A VP szervezeti felépítése az APEH felépítéséhez képest jóval színesebb képet mutatott. Mindamellet, hogy a szervezet tagolódása eleve alsó-, közép-, és felsőfokú szervekre oszlott, a 15/2004. (IV.5.) PM rendelet mellékletében meghatározott illetékességi területek kijelölése alapvetően a vámhatóság által lefolytatott hatósági eljárásokhoz igazodtak. Az ügyfél (vámadós) kérelmére indult vámeljárásokat és regisztrációs adóigazgatási eljárásokat (a különleges eljárások kivételével) például – székhelyére/lakóhelyére tekintet nélkül – az ügyfél/adózó saját belátása szerint bármely alsófokú vámszervnél megindíthatta, míg a közúti közlekedésről szóló 1988. évi I. törvény 20. § szerinti bírságolási eljárást az éppen ellenőrzést foganatosító szerv folytatta le.

¹⁴ KILÉNYI Géza: *A közigazgatási jog nagy kézikönyve*. Complex Kiadó Kft, Budapest, 2008. 103-135., 159-168., 179-196.

¹⁵ Nem megfelelően az önkormányzati alapjogok egyik legfontosabb tényezőjéről, a helyi adóztatás és adóigazgatási szervezet jelentőségéről, jelen tanulmányunk további részében a magyar adó- és vámigazgatás szervezete alatt a központi államigazgatási szervek szervezeti rendszere értjük.

¹⁶ A NUTS az EUROSTAT által kidolgozott közigazgatási besorolási rendszer angol nyelvű (Nomenclature of Territorial Units for Statistics vagy a Nomenclature of Units for Territorial Statistics) elnevezésének rövidítését jelenti. A második szintű közigazgatási besorolás szerint Magyarországon hét (Közép-Magyarország, Nyugat-Magyarország, Észak-Magyarország, Dél-Dunántúl, Közép-Dunántúl, valamint Észak-Alföld és Dél-Alföld) regionális, azaz megyén túlnyúló közigazgatási egység létezik.

Fontosnak tartom kiemelni, hogy a VP adóztatási és más ellenőrzési¹⁷ feladatait – ide nem értve a már hivatkozott regisztrációs adóval kapcsolatos feladatait – szintén NUTS-2 besorolást követő illetékességi területtel rendelkező, alsófokú vámszervnek minősülő, regionális ellenőrzési központokon keresztül látta el. A regionális ellenőrzési központ mellett ugyanakkor szintén alsófokú vámszervként tevékenykedtek a vám- és pénzügyőri hivatalok, amelyek illetékességi területére vonatkozó rendelkezések meglehetősen vegyes képet mutattak.

A területi államigazgatási szerveknek tekintendő vám- és pénzügyőri hivatalok közül az ún. belterületi hivatalok egy részének illetékességi területe a megyék közigazgatási határaihoz igazodott (NUTS-3), míg a nagyobb területű, jelentősebb gazdasági szereppel bíró megyék esetében¹⁸ a besorolás inkább követte a VP pénzügyőri szakaszainak történelmi jellegű beosztását. Ezekben a megyékben a megyeszékhely mellett több településen (például Baján vagy Kiskőrösön) is vám- és pénzügyőri hivatal működött.

A belterületi hivatalok mellett önálló illetékességgel és hatáskörrel rendelkeztek a határvámhivatalok,¹⁹ amelyek elsődleges feladata az ún. harmadik országos kereskedelmi forgalom ellenőrzése volt. A határvámhivatalok illetékességi területe az általános területi besorolástól eltérő, atipikus jelleget öltött, hiszen a terület egy-egy település közigazgatási határán belül, kizárólag a kerítéssel elkülönített határátkelőhely területére korlátozódott.²⁰

Az egységes szervezet felépítése során a VP, míg az illetékességi terület meghatározása körében inkább az APEH szolgáltatta a mintát. A Kormány a 241/2010. számú rendeletével már 2011. október 1. napjával az APEH szervezeti felépítését a VP háromszintű felépítésével harmonizálta, így a NUTS-2 besorolásnak megfelelően létrejöttek az APEH regionális főigazgatóságai, míg szintén területi szinten megalakultak a megyei igazgatóságok.

A Munkacsoport a NAV szervezetéről és egyes szervek kijelöléséről szóló 273/2010. (XII. 9.) Korm. rendelet (NAV Kr.) előkészítése során a létrejövő adóztatási és vámszervek illetékességi területét az átszervezett APEH illetékességi területeinek megfelelően határozta meg. Komoly fejtörést okozott azonban a határvámhivatalok jogi helyzetének rendezése, hiszen ezek a szervek akár nyomozó hatósági feladatokat is elláthattak. Az EU külső határszakaszán található határátkelőhelyek 2011. évben az adott megyei vám- és pénzügyőri igazgatóságok kirendeltségeivé váltak, amelyek azonban a NAV Kr. ekkor hatályos 15. § (4) bekezdése szerint önálló hatáskörrel, míg a NAV Kr. 3. számú mellékletének C) részében rögzítettek szerint önálló illetékességgel rendelkeztek.

A hatásköri és illetékességi szabályok ilyen módon történő meghatározása mind a jogalkalmazás, mind a szervezetrányítás körében problémákat okozott. A határátkelőhelyeken található kirendeltségek az igazgató-helyettesi vagy főosztályvezetői besorolású kirendeltségvezetők operatív vezetése alatt álltak, akik egyúttal gyakorolták a kirendeltségekhez telepített hatáskört. A kirendeltségvezetők felett a munkáltatói jogkört – egyes jogkörök kivételével – az igazgatók látták (látják) el, aki értelemszerűen szolgálati előjáróik is egyben. A kirendeltségvezetők hatósági és a szervezetrányítási jogkörének gyakorlása körében több esetben hatáskörelvonás volt tapasztalható. A jogalkotó a visszasságokat a kirendeltségek önálló hatáskörének és illetékességi területének megszüntetésével számolta fel, ami az igazgató kiadmányozási jogának átruházása mellett hatékony megoldás jelentett.

¹⁷ Ilyen más jellegű ellenőrzési feladatot jelentett a 2913/92/EGK rendelet 13. cikk szerinti utólagos vámellenőrzés, az EMGA alapokból származó támogatások felhasználásával kapcsolatos ellenőrzési feladatok, valamint piaci szereplők számára kiállított, engedélyezett gazdálkodói tanúsítványhoz kapcsolódó átvilágítások elvégzése.

¹⁸ Ilyen megye volt például Pest vagy Bács-Kiskun Megye.

¹⁹ Magyarország határvámhivatalai az Európai Unió külső határszakaszain, azaz a vámhatarokon helyezkedtek el. Illetékességi területük kizárólag „sorompótól sorompóig”, a határátkelőhely területére korlátozódtak.

²⁰ LŐRINCZ Lajos: *A közigazgatás alapintézményei*. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft, Budapest, 2010.

A határvámhivatalok vonatkozásában felmerülő problémák mellett a mai napig tapasztalható hiányosságokat eredményezett a VP adóztatási szerveinek, a regionális ellenőrzési hivataloknak a megszüntetése. A VP – az APEH-el ellentétben – csak egyes adónemek (jövedéki adó, energiaadó és környezetvédelmi termékadók) vonatkozásában látott el adóigazgatási feladatokat, így a kevesebb adózóval kapcsolatban felmerülő speciális feladatok alacsonyabb létszámú, de komoly szaktudással rendelkező személyi állomány alkalmazását tette szükségessé. A szaktudást igénylő feladatok ellátását éppen ezért a regionális központokba szervezték. A vám- és pénzügyőri igazgatóságok, mint a regionális ellenőrzési központok jogutódai viszont nem voltak megfelelően felkészítve az új hatáskörök átvételére, hiszen a központok szakképzett személyi állománya lényegében a korábbi központok székhelyén lévő igazgatóságok személyi állományába olvadt be. A régióként érintett három igazgatóság közül így értelemszerűen két igazgatóság esetében szakemberhiány lépett fel, amit rövid idő alatt, hatékonyan nem lehetett pótolni.

A Munkacsoport a probléma megoldása végett érdekes megoldást választott. A jogszabály²¹ a középfokú vámszervek vezetőinek engedélyével lehetővé tette azt, hogy az adott középfokú vámszerv felügyelete alá tartozó igazgatóságok ugyanazon középfokú vámszerv felügyelete alá tartozó más igazgatóság illetékességi területén az ellenőrzést, valamint az azt követő hatósági eljárást, illetve más vámigazgatási eljárásokat is lefolytathassák. Az illetékességi területre vonatkozó jogszabályi rendelkezések felpuhításával lényegében lehetővé vált, hogy a korábbi regionális ellenőrzési központok szakemberei továbbra is az egész régió területén elláthassák a vámhatóság adóztatási és más különleges hatósági feladatait.

A háromszintű, megyei és regionális tagozódású NAV létrejötte természetesen önmagában nem jelentette az integrációs folyamatok lezárását. Az APEH központi szerveinek mintájára a VP felsőfokú szervének, illetve a különös ellenőrzési feladatokat ellátó Központi Ellenőrzési Parancsnokságának szervezeti egységeit átszervezve illesztették be a NAV központi szerveinek struktúrájába. Az átszervezés lényegében a funkcionális szervezeti egységeket teljes egészében érintette, míg a szakmai szervezeti egységek önálló főosztályként jöhettek létre. Kivételt csupán a NAV további központi szervei, így a bünygyi főigazgatóság, az informatikai feladatokat ellátó intézetek, valamint a humán erőforrás-fejlesztési feladatokat ellátó intézet jelentettek.

A NAVtv.-hez fűzött általános indoklásban leírtaknak megfelelően az integrációs folyamat a NAV létrejöttét követően is folytatódik, hiszen az APEH és a VP központi szervei ugyan összeolvadtak, azonban közép- és alsófokú szinten továbbra is különálló adóztatási- és vámszerveket találunk. Az integráció következő lépcsőjét tehát az adóztatási- és vámszervek „kétarcúságának” megszüntetése jelenti, amelynek azonban előfeltétele a személyi állomány jogállásának egységesítése és az alkalmazott informatikai rendszerek harmonizációja.

Az új szervezettel kapcsolatban megfogalmazott alapvető követelmények

A NAV szervezetével kapcsolatban a NAV törvény preambulumban nevesített célok között elsőként szerepel a közfeladatok minőségileg új, hatékonyabb ellátásának követelménye. A NAV tv. általános indoklása szerint az APEH és VP összeolvadásának legfontosabb indoka a központi költségvetés bevételi előirányzatainak hatékonyabb és gazdaságosabb teljesítése, és az államháztartási érdekek hatékonyabb érvényesítése.

Az adóigazgatás működésével kapcsolatban megfogalmazódó új követelményekre, a társadalomban betöltendő új szerepre már az ezredfordulón felhívta a figyelmet Szilovics Csaba, aki már ekkor kiemelte, hogy az adóztatás nem egyszerűen az adók kivetését, beszedését, ellenőrzését vagy végrehajtását jelenti. Hangsúlyozta, hogy minden adórendszer alapja az, hogy az

²¹ NAV Kt. 50. §.

adózoí magatartás befolyásolható, így az adóigazgatás eredményességének egyik legfontosabb eleme az adózók meggyőződésén alapuló önkéntes teljesítés.²²

Másrészt Szilovics a chilei adóhivatal elnökének szavaira hivatkozva azt hangsúlyozta, hogy adóigazgatás minősége döntően befolyásolja az adózói jogkövetést és levonja azt a következtetést, hogy az adóhatóságok által kezelt pénztömeg bizonyos piaci megközelítést igényelnek. Ezt a piaci megközelítést hangsúlyozza Siew Kien Sia és Boon Siong Neo is az adóigazgatások attitűdjeinek vizsgálata körében.²³

A közigazgatás hatékonyságának és eredményességének biztosítása középpontjába a „*Run like a business!*” szlogent állító New Public Management (Új Közmenedzsment) alkalmazhatóságával kapcsolatban Gajdushek György²⁴ azonban erős kétségeket fogalmazott meg és arra a következtetésre jutott, hogy Magyarországon hosszú távon fenn kell tartani a weberi, bürokratikus modellt. Mellesleg Szilovics is megjegyezte, hogy az adóhivatalnak nem lehet kizárólagos profit motivációja, mindemellett azonban célként tűzte ki az adózói magatartások, azaz a piac tapasztalatainak, véleményének visszacsatolását, elemzését.²⁵

Itt szeretném megjegyezni, hogy a minőség és hatékonyság mérésének kérdése az adó- és vámigazgatás szervezetével kapcsolatban nem szűkíthető le a költségvetés tervezett bevételi előirányzatának teljesítésére, azaz esetünkben az eredményesség egyik szegmensére. Másrészt fel szeretném hívni a figyelmet arra, hogy a hatékonyság, a teljesítmény és az eredményesség külön kategóriákat jelentenek, így az adóigazgatás nem feltétlenül akkor működik hatékonyan, ha a bevételi előirányzatokat az adóigazgatás maradéktalanul vagy esetlegesen túlteljesíti.

Ki kell emelni, hogy a hatékonyság fogalmát két irányból is meg lehet közelíteni. Hatékonyabbnak tekintjük a szervezet működését egyrészt akkor, ha ugyanakkora ráfordítással nagyobb teljesítményt érünk el, ugyanakkor hatékonyabbnak tekintjük a szervezet működését akkor is, amennyiben alacsonyabb ráfordítással ugyanakkora teljesítményt érünk el.²⁶

Természetesen az eredményesség vagy eredménytelenség mérésére az adó- és vámigazgatáson belül is különféle mérőszámokat alakítottak ki, azonban e mérőszámok – a fiskális bevételek teljesítésén kívül – elsősorban a hatósági jogalkalmazás jogszerűségét és az ügyszámok sivár statisztikáját hivatottak csak bizonyos formában bemutatni. E körben hasonlítják össze például az elsőfokú döntések számát a másodfokon megváltoztatott vagy megsemmisített döntések számával vagy éppen a másodfokú döntések számát a bíróság által hatályon kívül helyezett döntések számával.

A feladatellátás minőségét ugyanakkor alapvetően befolyásolja az átláthatóság követelményének érvényesülése. Tanulmányomnak – annak terjedelmi korlátai miatt – azonban nem lehet célja az átláthatóság kérdéskörének részletes kifejtése, hiszen az rendkívül sok aspektusból vizsgálható. E körben csupán azt szeretném kiemelni, hogy a hatósági jogalkalmazás területén a különféle védett adatok²⁷ miatt az egyes döntések – a bíróság által anonimizálta közzétett döntések kivételével – a nyilvánosság által széles körben nem ismerhetők meg. Éppen ezért az

²² SZILOVICS Csaba: Új hangsúlyok az adóigazgatás munkájában, *JURA* IX. évf., 1 (2003) 153.

²³ SIEW KIEN, Sia és SIONG NEO, Boon: Transforming the tax collector: reengineering the Inland Revenue Authority of Singapore. *Journal of Organizational Change Management* XI. évf., 6 (1998) 496-514. (<http://dx.doi.org/10.1108/09534819810242725>, 2012. 05. 16.)

²⁴ GAJDUSCHEK György: *Közigazgatási eredményesség – Piaci hatékonyság? avagy Alkalmazható-e a piaci ideál a közigazgatásban?* In.: Lőrincz Lajos (szerk.): *Eredményesség és eredménytelenség a közigazgatásban*. MTA Jogtudományi Intézet, Budapest, 2009. 87.

²⁵ SZILOVICS, 2003. 153.

²⁶ GAJDUSCHEK, 2009. 11.

²⁷ Az adó- és vámigazgatási eljárások során felmerülő bármely körülmény, információ vagy adat adó- és/vagy vámtöknak minősül, így az Art. 53- 55/B. § és Vámtv. 16-17. § rendelkezései szerinti védelem illeti meg.

egyenlő bánásmód követelménye nem vagy csak nagyon szűk körben vizsgálható akár tudományos megközelítésben, akár a bíróság előtt történő jogérvényesítés során.

A demokratikus állami berendezkedés egyik legfontosabb alaptételének érvényesítése, azaz az átláthatóság és az ellenőrizhetőség követelményének biztosítása, így az egyedi konkrét ügyekben meghozott döntések megismerhetősége, mind az adó- és vámigazgatás társadalmi megítélésére, mind a jogalkalmazás minőségére alapvető befolyással bír. Véleményem szerint a Bírósági Határozatok Tárához hasonlóan legfőbb ideje lenne létrehozni egy olyan adatbázist, amely – személyes adatoktól megtisztítva – tartalmazza a hatósági eljárások eredményeként meghozott másodfokú határozatokat, végzéseket, valamint az esetlegesen kapcsolódó bírósági döntéseket.

Az azonos tényállás mellett meghozott döntések összehasonlíthatóságának lehetősége nélkül, illetve a döntések megalapozottságát figyelembe vevő mérőszámok hiányában – véleményem szerint – a bürokratikusan meghozott döntések igazolásaként is gyakran emlegetett, jelenleg alkalmazott eredményességi mérőszámok demokratikus jogállamban alkalmatlanok a hatósági eljárások minőségének jellemzésére.

A minőség és hatékonyság témakörének taglalása során nem mehetünk el szó nélkül azon emberi tényezők mellett, amelyek alapvetően befolyásolják az adó- és vámigazgatás társadalmi és nemzetközi megítélését, ezen keresztül az elvégzett munka minőségét. E körben két olyan tényezőt emelnék ki, amelyek véleményem szerint a NAV életében meghatározó feladatokat jelentenek: egyrészt az adó- és vámigazgatás személyi állománya körében olyan hivatástudatot kell kialakítani, amely előfeltétele a megkülönböztetésektől mentes, tisztességes hatósági jogalkalmazói tevékenységnek, másrészt a lehető legerélyesebben fel kell lépni a jogalkalmazás eredményességét annulláló korrupciós jelenségekkel szemben.

A hivatástudat elmélyítése végett éppen ezért kiemelkedően fontosnak tartom egy egységes etikai kódex megalkotását és a személyi állomány jogi helyzete között fennálló különbség lebontását. E körben azonban megjegyzem, figyelemmel kell lenni arra is, hogy az egyes – különösen a rendvédelmi – feladatok ellátásához különböző mértékű és jellegű szakmai felkészültséget igényelnek, így a NAV keretein belül teljesen homogén személyi állomány eleve nem hozható létre.

A NAVtv. általános indokolása e körben külön ki is tér a NAVtv. melléklete szerinti illetménytábla jelentőségeire, amely a törvényjavaslat benyújtását megelőzően elvégzett felmérések szerint éves szinten 3,64 milliárd forint többlet költségvetési forrást igényel. A többletforrás iránti igényt az illetmények harmonizációjának folyamatára, elsősorban a két szervezetnél korábban alkalmazott illetményrendszerben és szervezeti felépítésben lévő különbségekre vezetik vissza.

A személyi állomány vonatkozásában felmerülő személyi jellegű juttatások mellett kiemelendő, hogy a törvényjavaslat benyújtásakor arra számítottak, hogy az informatikai célok megvalósítása egyszeri költségvetési ráfordítást igényel. Az akkori tervek szerint az elkövetkezendő időszak vonatkozásában ugyanakkor – az illetménytábla és az informatikai háttér egységesítésével – az üzemeltetési és az egyéb funkcionális költségek lényegesen csökkenthetők. A törvényjavaslat benyújtása során végzett számítások alapján éves szinten 8-10 milliárd forint megtakarítását prognosztizálták.

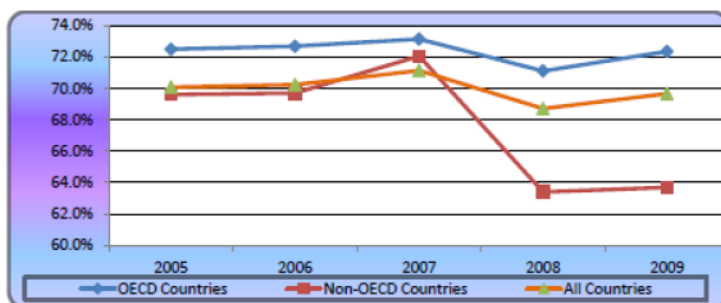
A NAVtv. általános indokolásában leírt számítások akár megalapozottak is lehetnek, amelyek az egységes informatikai rendszerek alkalmazásához kapcsolódnak. A NAV jelen pillanatban széles körben alkalmaz – egymással össze nem kapcsolt – informatikai rendszereket, amelyek zöme személyes adatokat is tartalmaz. Az informatikai rendszerek kezelése, nemzeti szinten történő egységesítése mellett azonban meghatározó jelentőséggel bír a közösségi informatikai rendszerekkel kompatibilis alkalmazások kialakítása is.

Figyelemmel arra, hogy a NAV jogelőd szervei az egyes informatikai rendszereket saját maguk fejlesztették, így az informatikai rendszerek alkalmazásához és kezeléséhez kapcsolódó ráfordításokat önálló szervezettel rendelkező intézet létrehozásával lehetséges optimalizálni. Az informatikai terület jelentőségét mutatja, hogy a NAVtv. általános indokolása és a NAV stratégiája²⁸ az informatikai intézetet kiemelve nyomatékkal hangsúlyozza, hogy a hatósági-szakmai feladatok mellett a kiegészítő tevékenységet ellátó, funkcionális szervezeti egységek azonos jelentőséggel bírnak a szervezet életében.

A NAVtv. preambuluma által hangsúlyozott költségtakarékosság és hatékonyság azonban nem biztosítható kizárólag az informatikai rendszerek egységesítésével. Bár a NAVtv. preambuluma a hatékonyság és a költségtakarékosság követelményét nevesíti, annak általános indokolása már elsősorban a költségek csökkentésében látja e követelmények teljesíthetőségét. Visszacsatolva a hatékonyság körében hivatkozottakra, a hatékonyság növelése a korábbi időszakhoz viszonyítva vagy az eddigi ráfordítások melletti teljesítmény növekedését, vagy az eddigi ráfordítások csökkentésével a korábbiakkal azonos teljesítmény elérését jelenti. A költségek csökkentésének lehetőségeit az ismertetettek szem előtt tartásával, az alábbiak szerint szeretném szemléltetni.

Az OECD Adópolitikai és Adóigazgatási Központja által 2010. évben közzétett jelentés tartalmazza az alábbi grafikont.²⁹

Chart 1 Trend of average salary costs/aggregate administrative costs for tax functions (%)



Average salary costs/aggregate administrative costs for tax functions (%) 2005-2009					
Countries	2005	2006	2007	2008	2009
OECD Countries	72.5	72.7	73.1	71.1	72.4
Non-OECD Countries	69.8	69.7	72.1	63.4	63.7
All Countries	70.1	70.2	71.1	68.7	69.7

Az ábrán egyértelműen látható, hogy mind az OECD országok, mind pedig a vizsgálatba bevont nem OECD országok esetében az adóigazgatás működtetésére fordított összegek közül a személyi juttatásokra és a munkáltatók által fizetendő köztartozásokra fordított összegek az összes ráfordítás több mint 70 %-át tették ki.

²⁸ http://www.nav.gov.hu/data/cms215459/NAVstrategia_magyar_2011_2015.pdf (2012. 05. 14.)

²⁹ <http://www.oecd.org/dataoecd/2/37/47228941.pdf> (2012.05.14.)

Az alábbi táblázatban a már másfél éve működő NAV költségvetési előirányzatait 2011. és 2012. év vonatkozásában gyűjtöttem ki.³⁰

XVI. Fejezet - Nemzeti Adó- és Vámhivatal (millió Ft)	2011	2012
Kiadási főösszeg	121.946,1	132.248,2
Bevételi főösszeg	3.120,7	2.575,7
Támogatás	119.325,4	129.672,5
Személyi juttatások és munkaadókat terhelő járulékok (szociális adó)	98.258,4	96.033,4
Dologi és egyéb működési célú kiadások	21.900,5	29.512,5
Létszám	23.060 fő	22.483 fő

Látható, hogy az OECD országokhoz hasonlóan a NAV kiadási előirányzatainak 70, illetve majdnem 80 %-át a személyi jellegű ráfordítások teszik ki. A bemutatott adatok alapján úgy gondolom, hogy ma Magyarországon, az adó- és vámigazgatás működtetésére fordított előirányzatok összegét elsődlegesen az engedélyezett létszám csökkentésével lehetséges mérsékelni.

A szükséges információ áramlás korszerű biztosítása egyrészt az adatbiztonság fizikai és technikai feltételeinek biztosítását, másrészt az adatvédelmi rendelkezések újraszabályozását takarja. Az Informatikai Intézet létrehozásával – mint azt már korábban említettem – elhárult a szervezeti akadály az adatbiztonsági standardok egységesítése és felhasználóbarát informatikai alkalmazások kialakítása előtt. Az új magyar adó- és vámigazgatás szervezte által alkalmazandó adatvédelmi szabályok emellett széles körű közigazgatási adatkezelést tesznek lehetővé. Ennek megfelelően a Nemzeti Adó- és Vámhivatal lényegében közvetlenül – a bűnmegelőzési és bűnüldözési tevékenységet ide nem értve – bármely hatósági jogalkalmazó tevékenysége körében felmerülő adatot más hatósági jogalkalmazás keretein belül szabadon felhasználhat.³¹

A rendkívül széles körű közigazgatási adatkezelés egyben jelent célt, de alapot is a pénzügyi és egyes más bűncselekményeket hatékonyan és eredményesen felderítő bűnügyi szervezetrendszer működtetéséhez. A bűnmegelőzés és bűnüldözés céljából továbbítandó védett adatok (természetesen ide nem értve a minősített adatnak minősülő adatokat) továbbítása előtt ugyanis leomlott a nyomozóhatóságok által gyakran átkozott fal, amely az illetékes ügyész közvetlen jóváhagyásához kötötte az adó- és/vagy vámtiltoknak minősülő adatok ilyen célra történő felhasználását.

Az eredményes és hatékonyan működő bűnügyi szervezet vonatkozásában – a vizsgálható körülmények közül csupán egy, de szerintem rendkívül jelentős emberi tényezőt szeretnék kiemelni. A NAVtv. általános indokolása szerint az adónyomozói intézményrendszer visszaállítása mellett az adóhatóság és az adónyomozók közötti együttműködés kereteinek kialakítása szükséges. Nem véletlen, hogy a törvénytervezet összeállítása során az adóhatóságot és nem a

³⁰ Forrás: 2010. évi CLXIX. törvény 1. számú melléklete, 2011. évi CLXXXVIII. törvény 1. számú melléklete, 1166/2010. (VIII. 4.) Korm. Határozat melléklete és 1004/2012. (I. 11.) Korm. Határozat melléklete

³¹ NAVtv. 66. §

vámhatóságot állították a büntügyi együttműködés középpontjába. A Vám- és Pénzügyőrség büntügyi szolgálatának személyi állományát „egy az egyben megöröklő” NAV Büntügyi Főigazgatósága ugyanis eleve rendkívül erős kötődéssel bír a vámhatósági feladatokat ellátó pénzügyőri állományhoz. A személyi állomány egységessége, a vámnnyomozók és a vámhatóság tradíciókon alapuló kapcsolatrendszere már önmagában is óriási kötő erővel bír, amely a nyomozást gyakran befolyásoló, mellékesnek tűnő háttérinformációk közvetlen úton történő megismerését jelentheti. Véleményem szerint a személyi állomány tagjai közötti közvetlen kapcsolat az, amely jelentős mértékben elő tudja mozdítani az eredményes bűnmegelőzési és bűnüldözési tevékenységet, és ez a közvetlen kapcsolat az, amit a további eredmények elérése végett az adóhatóság személyi állományával ki kell alakítani és fenn kell tartani.

A büntügyi szolgálat szervezetén belüli kivételes helyzetét ugyanakkor nem csupán a NAVtv. preambuluma vetíti előre. A Büntügyi Főigazgatóság jogi személyiségének létrehozása mellett ugyanis nagyfokú gazdasági önállóságot teremt a büntügyi szakterület részére a központi költségvetés NAV fejezetén belül elkülönülő cím alatt található költségvetése. Mindemellett a büntügyi szakterület szakmai súlyát jelzi, hogy a jogalkotó – az egységes szervezet teljesen még fel nem épített képeinek megbontásával – a napokban külön illetménytáblát kialakítva, a NAV szervezetén belül megkülönböztetett jogi státuszt biztosított a Büntügyi Főigazgatóság személyi állományának.

Összegzés

Az adatkezeléshez és a bűnmegelőzési – bűnüldözési tevékenységhez kapcsolódóan előadottak alapján már kezd kirajzolódni NAV-nak elnevezett, rendkívül erős, egységes elvek alapján felépülő és erős központi irányítás alatt működő kormányhivatal képe. Az alapvetően kormányhivatalként megjelölt szervezet szinte valamennyi rendvédelmi szervezet által gyakorolható jogkörrel rendelkezik, továbbá a magyar költségvetési bevételek biztosítása mellett nem mellékes a nemzetközi gazdasági életben betöltött szerepe sem, hiszen a kül- és belgazdasági politika kialakításához elengedhetetlen adatok felett rendelkezik.

A két jogelőd szerv, azaz az APEH, mint kormányhivatal és a Vám- és Pénzügyőrség, mint rendvédelmi szerv alapjain felállítandó egységes szervezet kialakítása nem zökkenőmentes folyamat. A hatásköri és illetékességi szabályokat egyes esetekben talán még mindig célszerűbb lenne az egyes feladatokhoz igazítani, mivel az eddigi általános – valamennyi hatósági eljárás vonatkozásában egyöntetűen alkalmazható – illetékességi szabályok kialakítása további, a jogalkalmazásban jelentkező problémákat eredményeztek, például a közúti ellenőrzés során felfedett szabálytalanságok miatt megindított közigazgatási bírságolási eljárások vonatkozásában.

Tanulmányom végén szeretnék pár gondolatot felvetni az új adó- és vámigazgatás szervezetének létrehozása kapcsán felmerülő új lehetőségekről. A bűnmegelőzés és a bűnüldözés mellett az integráció legnagyobb eredménye lehet a végrehajtás hatékonyságának növekedése. A vámigazgatási feladatok ellátása ugyanis tradicionálisan a társadalom tagjaival szemben vagy azok mellett történő közvetlen fellépést jelent, ellentétben az elsősorban hivatali rendben működő adóigazgatással. A társadalom tagjaival történő folyamatos, akár több szinten történő kapcsolattartás lehetővé teszi, hogy a NAV az egyébként rendkívül sokrétű hatósági feladatainak összehangolásával az adózók jövedelmi és vagyoni helyzetéről pontosabb információkat nyerjen.

A mai meglehetősen feszült gazdaságpolitikai helyzetben, a fiskális bevételek alapjául szolgáló jogszabályok folyamatos változása közepette ugyanakkor kiemelkedően fontosnak tartom az erős, széles hatósági jogkörrel rendelkező adó- és vámigazgatással szemben a társadalom jó-hiszemű tagjainak a védelmét. Visszacsatolva az adózói vélemények jelentőségére és az adózók

magatartásának az adópolitika és adóigazgatás által történő befolyásolhatóságára,³² külön kihangsúlyozom a bizonytalan adójogi helyzet bejelentésére vonatkozó rendelkezések jelentőségét.³³

A bizonytalan adójogi helyzet a bevallás benyújtásával egyidejűleg történő bejelentésével az adózó azt jelezhetette volna az adóhatóság felé, hogy az adóbevallásában feltüntetett fizetendő vagy visszaigényelhető adó összege azért lehet hibás, mert az adó megállapítása szempontjából meghatározó tényállásra irányadó jogszabályi rendelkezés általa elfogadott értelmezése tévesnek minősülhet. Mindamellet, hogy az adójog sokszor havonta változó anyagi és eljárás jogi rendelkezéseinek szövevénye között gyakran az adóhatóság sem ismeri ki magát, ezek a rendelkezések lehetőséget biztosítottak volna egy minőségében valóban teljesen új jogalkalmazás megteremtésére. E jogintézménnyel ugyanis a jogalkotó által elkövetett hibák sokszor igen súlyos következményeinek enyhítése vált volna lehetővé. Meglátásom szerint a jogalkotó egy nagyon komoly lehetőséget szalasztott el a bizonytalan adójogi helyzet bejelentésének megszüntetésével és így az adózói magatartás pozitív befolyásolásának új eszközétől fosztotta meg adóhatóságot.

Gondolataimat egy új lehetőség felvetésével szeretném zárni. Közismert probléma a hatósági jogalkalmazás során felmerülő jogsértésekből fakadó igények bírói úton történő érvényesítésének nehézsége. Az angolszász államokban³⁴ általánosan elterjedt alternatív vitarendezési eljárások alkalmazásának adó- és vámügyek területére történő kiterjesztését az adózói magatartást pozitív irányba befolyásoló megoldásnak tartom, amely új irányt szabhatna magának az adó- és vámigazgatási jogalkalmazó tevékenységnek is. Az alternatív vitarendezési eljárások alkalmazása mellett véleményem szerint nem csupán a bíróságok részleges tehermentesítése oldódna meg, hanem az adó- és vámigazgatás szervezetén kívül álló személy értékítéletén keresztül az adóhatóság érdemi visszacsatolást is nyerhetne jogalkalmazói tevékenységének minőségével kapcsolatban.

BALÁZS GYENGE

The New Hungarian Tax and Customs Administration

(Summary)

The new Hungarian Tax and Customs Administration was set up by the Act CXXII of 2010 (HTCA Act) on Hungarian Tax and Customs Administration (HTCA) by a statutory merger of two former national administrative organizations, the Hungarian Tax and Financial Control Administration and the Hungarian Customs and Financial Guard. We conducted research on the historical background of the two predecessor organizations and found an organic process in the development of these public bodies. Despite well-thought-out legal steps, the merger process has seen some difficulties in the harmonization of the legal status of staff and in the pooling of the infrastructure of IT systems of Tax and Customs Authorities. These problems

³² SZILOVICS, 2003. 153.

³³ Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 33/A. §-ának rendelkezései 2012. január 1. napján hatályba léptek, de az Országgyűlés már 2012. március 1. napjával hatályon kívül helyezte azokat.

³⁴ New York állam például 1987 óta külön egyeztető és közvetítő szolgálatot üzemeltet az adóigazgatás szervezetétől teljesen elkülönülő állami szervként. A szolgálat a fellebbezési eljárás szerves részét képezve az adófizetők kérelmére akár konkrét ügyekben döntést is hozhat, amely az adóhatóságra ugyan kötelező jellegűek, azonban az adózó előtt nem zárja el a bíróság előtti jogérvényesítés lehetőségét.

amounted to certain inefficiencies in the operation of the Tax Administration. According to international trends, the Hungarian Government should have paid more attention to the question of the efficient operation of tax administration, like EU Member states' governments did. The basic underlying question is: How can the Tax Administration be efficiently managed? Is it possible to cut the operational costs of the Tax Administration without endangering the collection of public income? How is it possible to enhance the credibility of Tax Administration among the Taxpayers? How can administration and law enforcement catch up with abuse of public income? Due to these questions, the legislator set up strict requirements and measures in the preamble of HTCA Act. We made a survey on the preamble of the HTCA Act to explore the difficulties and problems in connection with the operation and enforcement activity of HTCA and found that new approaches need to be taken on improving remedies or recovery to ensure that Taxpayers deliver their tax obligations and fulfill the requirements set up by the Government.